

五种计量属性各领风骚

——论信息技术对会计的影响

张贤萍

(厦门大学 会计系, 福建 厦门 361005)

[摘 要] 现代信息技术的发展, 不可避免地对传统的会计理论带来了影响。历史成本的计量属性不再备受推崇, 而现行成本、现行市价、可实现净值、未来现金流量的现值等新的计量属性逐渐受到关注。会计计量必须经历新的变革才能适应瞬息万变的网络信息环境。

[关键词] 信息技术; 会计理论; 计量属性

[中图分类号] F230 [文献标识码] A [文章编号] 1673-0194(2007)02-0039-02

一、引 言

现代信息技术(Information Technology)的发展, 催生了新经济时代——网络经济时代的诞生。信息化浪潮冲击着社会经济生活的每一个角落, 网络化、数据化是新时期企业经营模式的主要特征。信息技术的空前发达, 使得会计信息系统正从被动地依赖各个业务职能部门的报告来汇总反映财务数据, 逐步转向与业务的执行过程紧密结合, 主动地在业务发生时获取详细的信息。计算机工作环境驱使人们重新考虑新的会计方法, 促使人们改变原先的思维方式。计算机处理环境也能够以较低的成本提供更多的会计计量方法和方式的选择。

二、历史成本不再独领风骚

会计计量是财务会计的核心职能, 它根据特定的规则对企业经营活动的全过程和结果进行量化。而计量模式的选择则受到经济因素、内在条件、环境因素以及信息成本和效益的约束。“随着会计电算化以及商务活动网络化的普及, 计算机系统可以及时和有效地收集和大量的市场价格资料, 一并处理以及计算不同的预期交易模式和计量结果, 信息处理成本相对低廉, 计算相对准确, 从而为应用非传统计量模式提供了操作可行性。”葛家澍教授在《现代西方会计理论》一书中有过精辟的论述。

在传统的交易过程中, 由于以手工操作进行账务处理, 会计计量往往要运用人为的判断和估计, 比如固定资产的使用年限、残值的确定, 坏账的计提比例等。同时, 为

了使会计信息尽可能做到客观真实、具有可验证性, 故历史成本因其可靠性最强而一直以来备受推崇。然而在信息技术环境下, 经济业务纷繁复杂、业务处理要求快速准确, 人脑的判断和估计显得苍白无力。同时在物价变动的情况下, 历史成本与现行成本往往有较大的背离, 会计信息不能反映真实的财务状况。因此, 现行成本、现行市价、可实现净值、未来现金流量的现值等新的计量属性逐渐受到关注, 这些计量属性因为具有反馈价值、及时性和预测价值而增强了相关性。在 21 世纪, 会计计量客体呈现多元化和离散性, 使得以公允价值为基础的多种计量属性得到广泛的运用。

三、五种计量属性各具特色

在这 5 种计量属性中, 历史成本反映过去, 用来衡量经济活动的历史状况; 现行成本和现行市价反映现在, 用来经济活动的现实状况; 而可实现净值和未来现金流量的现值则反映将来, 用来反映经济活动的未来状况。

1. 历史成本(historical cost)

历史成本以币值相对稳定为基础, 对于企业资产、负债、收入、费用等会计要素的计量采用实际交易价格或成本, 对经济业务活动的事实如实反映, 从一定程度上保障了会计记录的真实性。然而现实生活中, 市场价格和币值都是经常发生变动的, 历史成本固然能够提供交易的原始信息, 却难以准确反映各会计要素在经营循环过程中的变化, 使得源于历史成本的收益数据缺乏及时性。但是, IT 环境却也可能给历史成本注入一剂强心剂。因为在网络发达的竞争时代, 企业采用的是即时生产方式, 快速反应, 从而

[收稿日期] 2006-05-25

达到零库存、零距离和零营运成本,这使得历史成本和现行成本的差距缩小,存货的相关性有了很大的提高。这种情况下产品的销货收入和销货成本发生时间比较接近,实现了逻辑上的统一性,也符合了配比原则的要求。在可预见的将来,全球供应链资源网络、全球用户资源网络和计算机信息网络的同步运动,大多数企业做到零存货并不是一件遥不可及的事情。由于短期内物价变动不可能给流动资产的计价带来很大的麻烦,所以对于存货这些传统的资产项目,计量仍将以历史成本为主。

2. 现行成本(current cost)

现行成本也称为重置成本(replacement cost)或现时投入成本(current input cost),是指类似资源按现时市场购买价格,类同于尚未持有而要取得资源的现时支付货币额。它在实物资本保全的前提下,避免因价格变动而虚计收益,能够更真实反映企业真实的财务状况和经营业绩。在这一点上,它和历史成本相比有过之而无不及。IT环境下经济全球化和实时性的特点,更为现行成本的计算提供可能。网络上随时公布各种商品的市场价格,使得企业各项资产的现时投入成本随手可得,重置成本计算的相关资料也轻而易举就能获得。因此,以现时成本计量,期末的财务报表提供的是现时信息而不是过去的历史信息,可保证会计收益和经济收益趋于一致,确切反映企业维持再生产能力所需耗费的补偿。在这一点上,现行成本具有其他计量属性所不具备的优点。

3. 现行市价(current market value)

现行市价又称为脱手价值(exit value),指资产在正常清理条件下的变现价值或“现时现金等值”,一般采用现时销售价格作为公允价值。数字化时代,市场瞬息万变,企业必须了解资源的现时变现价值,才能随时根据市场变化及时作出相应的决策。企业未来的交易事项具有很大的不确定性,现行市价计量所具有的相关性、可验证性、具有经验意义、可加总性和即时一致性的鲜明特点正好迎合了人们的需要,它能提供评估企业财务适应性和变现价值的相关信息,也为评估管理当局的经管责任提供了重要依据。IT环境下,电子货币、网络银行等数字化支付方式兴起,采用现行市价可使企业实现的净收益和现金净流量趋于一致,在现金流量备受青睐的今天具有重要现实意义。另外,作为现行市价主要形式的现时销售价格,同样可以从网络上迅速而高效地获取,这使得其可操作性有了进一步的保证。

4. 可实现净值(net realizable value)

可实现净值又称预期脱手价值(expected exit value),它计量资产在正常经营过程中可带来的现金流入或将要支付的现金流出。它和现行市价的区别在于变现时间不同,可实现净值基于预期的未来销售或其他未来事项,它反映预期变现的能力,较为充分地体现了稳健性原则,也与决策更为相关。在信息技术空前发展的情况下,可实现净值适用于能事先预定将要完成期间的交易。

5. 未来现金流量的现值(present value of expected cash flow)

未来现金流量的现值是指资产在正常业务进程中可望变换成未来现金流入的现值或贴现值减去为实现这一流入所需的现金流出的现值。严格来说,未来现金流量的现值并不是一种计量属性,而只是资产或负债的成本(价值)的一种摊销方法。如果将资产的本质定义为“未来经济效益”,未来现金流量的现值无疑是最贴切的计量属性。对于多数有形资产而言,未来现金流量的现值与投资者的决策更加密切相关。因此,越来越多的企业以这一指标进行估值,人们认为它是企业市场价值的一个很重要的估价方式。过去因为其计算公式中涉及的年预期现金流量、预计年限和适用的年贴现率带有很大的主观因素,未来现金流量的现值处于叫好不叫座的尴尬境地。在信息技术广泛得到运用的环境下,人们完全可以借助计算机的神经智能系统对未来有一个较为客观的估计,使得上述的3个变量变得客观和有据可依,未来现金流量的现值也就能在计算投资收回和进行基建项目的可行性研究上发挥更大作用。

现代会计系统是一个开放的而不是封闭的系统,它具有相机抉择的自主行为能力和不断与外部环境进行物质、能量和信息交换的应变机体。在信息技术高度发展的环境下,有效利用信息技术给会计计量带来的各种新变化,可以同时为决策者提供财务和非财务、货币和非货币的量化信息,不断满足信息使用者的需要。

主要参考文献

- [1] 庄明来. 电子商务会计研究[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2004.
- [2] 葛家澍, 林志军. 现代西方会计理论[M]. 厦门: 厦门大学出版社, 2001.
- [3] 徐俊菊. 信息技术对传统会计的冲击[J]. 经济论坛, 2005, (16): 117-118.